



TITLE:

# 中小商工業者税負擔の問題

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

---

CITATION:

神戸, 正雄. 中小商工業者税負擔の問題. 經濟論叢 1935, 41(5): 599-617

ISSUE DATE:

1935-11-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/130654>

RIGHT:

# 京都市大學經濟學會 經濟論叢

第十四卷 第五號

昭和十年十一月一日發行

## 論叢

中小商工業者稅負擔の問題……………法學博士 神戸正雄  
利子生産力說について……………文學博士 高田保馬

## 時論

我が國に於ける地震保險……………經濟學博士 小島昌太郎  
商店法案について……………經濟學博士 谷口吉彦

## 研究

中立貨幣の理論……………經濟學士 一谷藤一郎  
日本に於ける金爲替本位制の濫觴……………經濟學士 松岡孝兒  
萬民經濟學と國民經濟學……………經濟學士 白杉庄一郎

## 說苑

モールトンの運輸統制論……………法學士 吉川貫二  
所得稅に關する若干の問題……………經濟學士 柏井象雄

## 附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

（禁轉載）

# 經濟論叢

第四十一卷 第五號 (通卷第四百四十五號) 昭和十年十一月發行

## 論叢

### 中小商工業者税負擔の問題

神戸 正雄

#### 緒言

今日、我國にては、農業者又は農民が商工營業者乃至都市民に比して租税負擔割合に過重だとして、之が救済又は輕減の爲めの運動が盛に行はれて居る。此は實は今に始まつた事ではなく數年來の問題であり、否な、もつと前から問題であり、或は我國にては古來、農民への重課が行はれて居り、随つては古へより此方、かかる負擔輕減の運動があつたともいはれる。問題は唯だ其れだけかと思つて居たら、近頃は都會の側にも、中小商工業者の過重負擔をば輕易としなければならぬといふ事が叫ばれるやうになつた。此は近時、我國に勃興しかけた農村と都市との對

立、産組と反産との對立と同じ性質のものともいはれるが、此方は併し多少其とは異りて、凡べての都市民又は商工業者の運動ではなく、唯だ下層の營業者のみの叫である。反産運動者の中には下層營業者もあるが、其には可なりに上層者も入つて居る。然るに此負擔輕減にはまだ大營業者は加はつて居らぬのである。實際、今日の我邦の負擔の程度にては、大營業者に取りては過重負擔とまで叫ぶのを遠慮する程度なのである。併し彼等とても此上の増税に進んで賛同するといふのではない。極力之を排撃しやうとして居る。政府當局が増税に躊躇するのも實は之を慮ればこそ然るのであり、つまり都市に於ける中小商工業者過重負擔の叫は大商工業者が恐るる此上の増税への反對の爲めの前哨戦といふのもあらう。だから實の處は、右は單なる中小商工業者のみの聲ではなくして、大商工業者の聲援も加はつて居るものもある。ただ今日表面には中小商工業の問題として限定されて居るので、問題の解決は左迄六つかしくない。尤も又、中小商工業といふても何處を限界として大中小商工業を區別するかといはると六つかしい。其は大體、比較的に小い又は下層にある營業者が割合に重く負擔して居るものと解して良からう。そして此の比較的の小い營業者が果して現に過重の税負擔をして居るか何うか。其が過重だとしたら、如何にして之を救済するか。茲に此二の點についての考察を試みやうと思ふ。

## 第一段 中小商工業過重負擔の原因

我國では由來、中小商工業、特に小商工業者は没落階級ともいはれるほどで、實に其經濟の内狀が大體、頗る窮迫して居り、其負擔の重きに苦しみつつある。其點にて窮乏のドン底にあるといはるる農民に比して少しも遜色はないのである。然らば其原因如何。其は之を彼等自身の營業事情に求めることが出來、更に税法にも求めることが出来る。下に分説しやう。

(一) 中小商工業者の營業利益の極めて薄きこと——が第一の原因である。今日、我邦にては輸出工業が盛んであつて、其製品が世界を横行しつつあるが、其原因は結局、我が圓價の安いといふことにもあるけれども、其方は輸入原料に負ふことの大きな我邦にては、其れによりて可なり相殺せられる譯であり、むしろ勞賃の安いこと、勞働者の生計程度の低きこと又はむしろ其生活方法の簡易なることに負ふ方が一層有力である。そして其はやがて同時に勞働者たらざる獨立なる小工業者が薄利に甘んじつつある其事もが輸出工業の進出を助けつつあるのである。そして此薄利に甘んずる小工業者の存在がやがて勞働者の賃金の水準の低きことにも影響して居る。實に此小工業者は勞働者の給料と去ること遠からざる收入にて甘んじて居り、或は勞賃に相當するもの以下にても甘んじて居るのである。随つて彼等の收入から勞賃相當のものを引去つたとしたら残るものは殆んど無く、むしろ屢々マイナスともなるであらう。小商業者にては其純收は小工業者よりも一層小く、彼の勞力に對する報酬にさへ満たぬのが多く、小商業者にせよ小工業者にせよ彼自らのみでなく、其家族をも動員して働かしめつつ漸くにして生活しつつあるのであつて、其

自身及家族員の勞力報酬を凡べて相當に評價するとしたら、純收とすべきものの残ることはむしろ稀であらう。往々にして残ることがあるとしても、各時を通じ平準して純利が残ることは好景氣の持續するが如き特別の場合のみであらう。然るに元來營業課税といふ以上は、其は勞力報酬への税であつてはならず、營業に課すべきものであり、其の營業とは又、利益を擧ぐることを目的とするものでなければならず、其の利益のある處に、其利益に對して課すべく、其利益にして地租家屋税資本利子税などから課せられざるだけのものを課すべきである。だとすれば、上にいふやうにして殆んど眞實には課税の對象たるべき何ものもなき處にまで課税しつつあるといふのが現状なのである。然らば何うして彼等が、其れほどに薄き利益、即ち其勞賃に相當なるもの以上、剩すなきほどの小利益又は無純益を生ずることになるのであらうか。其は左の原因によるのである。

#### (A) 内的原因

(い) 其技能に特異性少きこと——小工業者の中には稀に全く他の追隨を許さぬほどの特別技能を有つたものもあるけれども、其多くのものは矢張り平凡であつて競争者の多いものなのである。まして小商業者にありては多少、特別の智識技術といふことはあるにしても、多くは格別のものではなく、豫備智識なくして初めて、營業しつつ養つて往くことが出来る。彼等の報酬又は収入が多くあることを得ないのは當然の事であり、小商業者の利益の如きは特に薄く、不熱練

1) Terhalle, Fw. S. 244.

2) Schäffle, Steuern, B. T. S. 184.

労働者の勞賃に近きものしか得られない事が少くないのである。

(ろ) 其資力乃至信用の乏しきこと——は小工業者にも小商業者にも通例である。固より彼等の中に稀には相當大な財産を有ちて、其から収益を擧げつつ、片手間に營業を營むといふものもある。或は又其自身資産はないけれども、其才能、人格に見處があつて有力者から特別なる信用を得て居るといふこともある。併し其はむしろ例外であり、多くの者は、財産もなければ、特別技能もなく、其營業に於ける資本は之を他人に仰ぎ、或は高利貸から高い利子を拂つて之を借入れ或は卸賣などから信用により商品を廻はされて其結果、其大商人の配下に服し、直接間接に高利にて資金を借りたと同じことになり、結局其營業利益の中から諸の費用、随つて公然たる又は隱然たる利子をも差引けば、彼の手に残るものは幾許もなく、平凡なる労働者の勞賃以下に過ぎぬといふことが少くない。其も彼一人だけ働いて居るのであればまだしもであるが、家族員數名が共力しても漸くにして、夫の平凡なる一人の労働者の勞賃に近いものを收めるに過ぎぬといふことがある。かくして少數特殊なる營業者を別として、多數のものは名義上こそは獨立の企業者といふても、實は高利貸の又は高利貸的商人の使用者に過ぎず、又は其よりもつと慘めな地位にあるのである。

## (B) 外部原因

(い) 正常的なるもの——彼等にとりて不利なる他の原因は、彼等に對する競争者の多く且つ其

競争の激甚だといふことである。其競争者は實に前後左右上下にある。

(1) 營業者よりの競争——としては、先以て、

(a) 上層より來る競争——がある。小な手工業者にとりては、工場的な大工業からの競争がある。小工業者も往々にしては大工業者の補助者となり、其仕事の一部を下受けすることがあり、其れだけにては其競争を受けないけれども、大工業者もが自ら彼等と同一種の物品を作るだけにては、其からして彼等が可なり競争を受ける。特に小商業にとりては近時、デパートの進出發展によりて益々其仕事の領域を侵され、益々其利益を狭められることになつて居る。

(b) 同層又は新參加者より來る競争——彼等には前記、大資本的な營業者からの競争の外に、舊來からの同層營業者よりの競争があり、其れも上層からの抑壓が強いほど、同層者間の同志打競争が烈しくならねばならぬ。其れのみでなく、失業者群が競争者として現はれる。

工場労働者からして小工業を初めるもあれば、或は小商業者となるもある。小商業に至りては小工業よりも一層に特別の技能の必要が少いので、商店使用人が獨立して店を開くのみでなく、上にいふやうにして工業労働者から轉じて來るもあれば、更に官公民吏たりしものが職を離れて商店を開くもある。從來無職たりし者が同事を爲し、資本利殖者にして低金利の結果、何ほどの副收を得やうとして初めるもある。かくして小商業者は特に過多の傾が大に、随つて勢ひ其利益が薄くなければならぬ。それから此等の外、小商工業特に小商業には、



(2) 非營業者よりの競争——もあつて、

(a) 生産者側から——即ち、農業者等の作る販賣組合及其聯合會、農會の販賣斡旋所などからの直接販賣による競争が其第一であり、此等のものには、營業收益税、同附加税などもかかるだけ、恰かも小商業者にとりては特に其競争が不利となるのである。

(b) 消費者側より——消費者には一般に近時特に、市場智識が向上して居り、其がまた營業者の利益を薄からしめるが、更に此消費者の購買組合の組織によりても益々小營業者の仕事を狭くし、且つ其利益を薄からしめる。

(c) 公共團體又は公益團體より——近時は又、社會政策的意味を以て、國家、地方團體、公益團體が種々なる福利増進施設を行ひ、其が恰かも小商業者の仕事を狭め且つ利益を少からしめる。例之、米穀需給調節、公設市場、簡易食堂の如し。米穀需給調節に至りては大商業者の利益をも薄からしめる。

(ろ) 臨時的なもの——我邦にては由來、天災が多く、屢々凶變に見舞はれる。其度毎に、有志者の寄附に成る給與が行はれる。其も亦、營業者にとりては販賣範圍を狭め、利益の機會を失はしめる。其上にも既に屢々例のあつた如くに、戦時、大震火災時などには政府が輸出禁制、輸入税の減免、暴利取締令の勵行などを行つて、物價の騰貴を抑制して居るが、其がまた營業者にとりては利益の制限となつて働くのである。

(二) 中小商工業者の課税の酷なること——上記の如く中小商工業者、特に小商工業者の利益は極めて薄いのであるが、其に應じて之に對する課税が寛大であれば、尙忍び得るけれども、實際には此がまた頗る酷でもあるので、彼等が困まるのである。

(A) 課税標準の計算——我國の營業收益税は課税標準としては純益を採つて居る。其れだけにては應能課税の趣旨に従つて正當だとすべきであるが、そして大營業にては大むね法人組織を利用しつつあつて、其の純益計算が眞實に近きものであることが出來るとして、箇人企業の場合にも大規模の場合には、其純益は簿記の上から明かとなり得て、其によりて課せらるることになるけれども、小企業たる箇人營業にては、其簿記が概して不備であつて、信賴し難く、隨つて此にては箇人營業者が純益だとして申告したものに依りて課税せられず、又之によることが困難といふこととなりて、

(い) 勢ひ推定利益によるの止むを得ぬといふことになる<sup>4)</sup>。實際、我國にても此點については其のやうな事になつて居り、其結果としては、自ら、彼等の課税標準が過小に現はれるといふよりは、過大に現はれるといふ可能性が大きい。

(ろ) 實際利益が確かに摺み得られて、之に依ることになつたとしても、其場合、法制上は、小營業では大營業よりも不利になるやうになつて居る。隨つて又夫の推定利益も、此規定の趣旨に従つて課税標準を過大ならしめるやうになつて居る。そして其の實際利益が小營業にて過大とな

3) Helpenstein, Stellung und Wesen der Gewerbesteuer. S. 24, 28.

4) Terhalle, a. a. O. S. 249, Präuer, Ertragssteuern. (Hdb. d. Fw. II) S. 44.

つて現はれる所以は次の二の點にあるのである。

(1) 家族員の給料相當金額を費用として控除しないこと——が其一である。營業は本來初めから企業者の資本と勤勞との結合を前提して居り、隨ては其純益を計算するのに、企業者、主人其人の勤勞に對する報酬は之を費用として引かないのであり、其純益中に企業者勞務の報酬も含まれるのは當然である。併し主人以外の勞務者の給料相當のものは、むしろ費用として引く方が至當であり、其にては主人の家族員のも同じく之を引かなければならぬのである。此勞務者の給料は、之を費用と見ると見ざるとを問はず、他方、收益税の中に、勤勞收益税のない以上、之との均衡から見ては收益課税すべき營業利益中には企業者以外の勞務者の報酬を入れないのが公平である。そして大營業にありては主人さへ殆んど働かず、凡べて使用人任せであり、其等の者の給料は法制上、必然に費用として引くことが許されて居るから、其方は之を營業純益として課税するのに相當して居る。或は之にて事實として主人の勤務報酬が純益の中には入つて居らぬだけ、過小に現はれて居るともいへる。但し或はさういふのは正確を缺くかも知れない。一層正確にいへば其純益自身は相當の大きさで現はれて居るが、税法が營業純益には企業者の勤勞報酬も含まつて居ることを假定して純粹なる資産的収益(土地、家屋、資本)に比して可なり軽い税率を規定して居るから、かかる企業者の勤務報酬を缺くものにては過輕なる負擔となるといふべきである。處で小營業だと、主人が働く其勞務の報酬が課税標準たる純益中に含まれるのみでなく、

我税法上からは、更に其家族員の勞務の報酬も含まれることとなり、此終のものが費用として控除するを許されないのである。即ち此にては收益課税から除かるべき、勤勞收益に當るべきもので、營業課税されて居ることになるのであり、此方は前の大營業に比しては過大に課税標準が現はるることになるのである。

(2) 負債利子の控除不十分なること——元來、純益といへば負債利子を引かなければならぬ。然し之を十分に引くことを許すときは、之を濫用し、脱税の危険を生ずる、といふので、自ら之を引くことの不十分となるのが通例であり、我國にても此については課税上、相當限度のみ許して居る。然るに實際からいふと、概して小營業者ほど、營業に無理が多く、負債は割合に大きくあり、且つ一層高利にもつので、其點からも小營業者に不利とならう。之については稅務當局者としては可なり嚴酷に制限するやうに努めるであらう。

(B) 免稅點——が個人營業には與へらるるが、

(い) 其純益四百圓といふのでは、あまりに低い。平凡なる勞働者の年収にも劣る。それで獨身者ならばであるが、家族數人もあつたら可なりに苦いものが之にて課税せられることとならう。

(ろ) 其も課税標準其ものの計算が寛大であつて、負債利子も十分に考慮し、家族員の給料も相當に控除した上での四百圓といふのであれば忍ばれるのであるけれども、此等の斟酌控除が十分なのであるから、嚴正にいへば營業者の純益なしといふべきものまでも、免稅點以上の純益者

5) Helpenstein, a. a. O. S. 44-45.

6) Kleinwächter, Fw. S. 142-143.

として課税せられて、免税點の恩典に浴せぬといふことになる。

(C) 税率——個人の場合には一千圓未満と以上とに區別して百分二・二、百分二・六といふ輕度の累進が行はれて居るが、此分級だけでは、あまりに粗雜であり、小營業者にとりて割合に過重となる。千圓の純益者と百萬圓の純益者とに同等の百分二・六といふのでは不均衡であり、下層者には過重であるといふべきである。應能の上からも社會政策上からも不満足である。

## 第二段 中小商工業の負擔輕易策

前段にいふ如くにして、中小、特に小營業の稅負擔が過重だとして、之に對する救濟策は左の如きものである。

### (一) 方策

(A) 箇人營業の免税點の引上——が第一に切要である。但し其度合を何んなに定めるのが至當かを指示することは六つかしい。精密に指示し難いけれども、試みに舉ぐれば所得稅の千二百圓を土臺とすれば、八百圓位が至當ではなからうか。

(B) 法人營業稅に於ける税率も勿論、之を累進として良いのであるが、特に箇人の營業稅をば累進率とすること——從來とても箇人のが累進といへば累進ともいはれるが、あまりに段階が少く唯だ千圓未満と以上との二階段に止まつたのを、更に増加して、例之、千二百圓未満、三千圓未

満、一萬圓未滿、十萬圓未滿、十萬圓以上といふが如くする。

(C)課税標準にては(い)従業員中につき主人を除く家族員の相當給料を費用として控除するを許し(ろ)負債利子の計算につき從來よりも一層實際に近からしめる。(は)之に關聯して、自有家屋の場合に家賃相當のものを引かないのは、從來の儘で宜しい。此は營業者の相當に資本金の大い場合だから宥恕せぬとも忍ばれる。

(二)理由(利害)——右の方策には長所もあつて、さてこそ方策として成立つのであるけれども、勿論此に多少の弱點はある。左に其長短を示さう。

#### (A) 公平課税上

##### (い) 長所

(1)累進及免税點引上——營業にありては其が大體一層大く、其純益一層大であれば、其れだけ其小さいものに比しては一層高率の税をも擔ひ得る譯であり、<sup>8)</sup>此大體の傾向によれば、累進課税が至當といふことになる。特に營業は資産と勤勞との共働のものとせられ、此に多少、資産元素が伴へばこそ、特に收益税を課することにもなるのだが、大營業にては資本金が主となり、小營業にては資力よりは勤勞によることが一層割合に多く、<sup>9)</sup>随つては小營業では其利益が實は勞働報酬に歸する。<sup>10)</sup>既に此小營業で利益が勞働報酬に過ぎぬとすれば、そして他方に所得税があつて其のかかる可能性のある上にも、營業收益税を、多少資産的要素あるの故にて、今一度課するの

8) Moll, Lehrbuch. S. 383.

9) Moll, ebenda. S. 427. Gaede, Die Gewerbesteuer besonders im Veshältnis zur Einkommensteuer, S. 23.

10) Heckel, Fw. I. S. 289. Lotz, Fw. 2 Aufl. S. 426.

だとすれば、其小營業の、資産的所得たらざる、むしろ勤勞所得にとりては過重といはなければならぬ。<sup>11)</sup> かかる収益税は、大營業には固より當然だが、小營業には不當だとしなければならぬ。で此間に能力に應じて公平たらしめるのには、營業収益税の免税點を引上げ、且つ今少しく累進の段階を多くしなければならない。

(2) 課税標準——更に給付能力に應ずるが爲めには、營業の費用としては、収益課税なき勤勞所得との均衡上、營業者の家族員にして従業者たるものの勞賃に當るものを引くのが當然である。<sup>12)</sup> 負債利子の控除についても之を躊躇しないのが當然とする。<sup>13)</sup>

### (ろ) 短所

(1) 國税にて——ただ營業収益税は本來、物税であり、人の能力の營業に關するだけを捕へて課するものだから、之にて營業者の全き能力の大きさは判らず、其にて其人的能力に應じた課税は出來ぬ。<sup>14)</sup> 随つて此にて累進課税をしたからといふて、其人の全き能力に應じて公平になつたとは限らず、眞に人的に一層大能力ある者が相當に一層重く課せらるるとは限らない。<sup>15)</sup> 随つて此にて公平が達せられたとするは早計かも知れない。成程さういへば、其のやうであるけれども、大體からいふと、小營業にては大能力者が之を營むことは例外で、小能力者が多く之に當る所であり、大營業は大むね大能力者が行ふことが多いのだから、そして租税事項にては、大局から定めることが許されるから、此累進課税によりても大體の公平には合するとして採用して可い。特に

11) Bräuer, a. a. O. S. 33. Gaede, a. a. O. S. 23.

12) Helpenstein, a. a. O. S. 50.

13) Lotz, a. a. O. S. 437.

14) Schäffle, a. a. O. S. 219.

15) Lotz, a. a. O. S. 333.

累進及免稅點を新しく採用するならば大問題だが、既に我邦にて主義としては此が認められて居り、今は唯だ其擴張に止まる以上、強ゐて反對すべきほどの事ではない。

(2) 地方税にて——斯くて營業課税を累進とすることは純能力主義から、隨つて國税としては差支ないが、之に對し地方より附加税を課することのあるだけにては、そして此地方營業税に利益原則加味のある<sup>16)</sup>だけに於ては此が却つて不適當といふことにもなる。併し此も地方税では單に利益原則によるのでなく、唯之を加味するに止まるといふのだから、前記の輕度の累進も忍び得るとして良い。

## (B) 社會政策上

### (い) 長所——

(1) 何ほどか中小營業保護の重要ありといふこと、そして又此方策が之が保護に役立つといふこと——中小營業者は即ち都市的なる中等階級である。そして中等階級は又、國家の中堅的成分として保存し助成する必要がある。成程、此が農業中等階級に比しては重要さに於て劣るであらう。併し既に此の如きものが歴史的に生成し、其が勞働者でなくして獨立企業者としてある以上は、かかるものは出来るだけ之を維持助長して、彼等が勞働者群に落込むのを防止するのは社會的には重要である。小商業は或は無用の仕事のやうにもいふが、其當る所の物資の配給といふことは一の重要な仕事であり、或度まで専門の智識經驗を要し、之に堪能なる人の當るのは有意

16) Terhalle, a. a. O. S. 247.



義である。生産者や消費者の各の組合によりて此仕事が行はれるといふことはある。其も有意義だが、さりとて小商業者といふ仲介者の此に當るのもまた二の利害對立者の間の緩衝地帯として何ほどか意義がある。若も少くとも一部に、此商人分子が存在して活動することなく、單に生産者と消費者とのみが對立したとしたら、其間には猛烈なる衝突が起り、悲慘なる戦争が行はれるかも知れない。商人の暴利を占めるのは、戒めなければならぬが、彼等の穩健なる活動は却つて生産者にも消費者にも有利である。小工業者に至りては往々にして藝術的の意味もあり、其國民的地方的の誇でもある。彼等には利己心も營利心も薄く、其存在は洵に國家的重要をもつ。飽迄保存しなければならぬ。そして其爲めには夫の方策が或度まで役立つのである。

(2) 中小營業者窮乏しつつありて之を保護するの必要があり、そして此方策が此に應ずること——彼等は上にいふ如くにして保護するだけの重さを有つが、其が現に窮乏して居り救済を必要としても居る。彼等は名義上こそ獨立企業者だが、經濟上からいふと無産者であり、或は勞働者以下でもある。勞働者にも一家に多人數働き手を有して居るものの如き、債務はなく、むしろ蓄積さへ有つほどであるのに、營業者にも負債を負ひ多人數の家内を養ふものの如きは前者よりも一層の窮境にある。然るに前者には一切收益税はかからずといふに、後者には、負債利子の控除も不十分、家族員の給料相當のものの斟酌もせずして四百圓の純益さへあれば收益税を課するといふのであり、此は反社會的としなければならず、夫の方策に従つて課税するのは之を救

ふ所以である。

(3) 小商業は失業救済上の一方途となること——特に小商業は無用とまでいふものもあるけれども、他方からいふと失業者の爲めの逃場としては一の大切なものである。彼等を課税上寛にするのは失業救済に役立つ。今日は何れの國にても失業救済に力を用ゐる、獨逸の如き、租税中に之を割込ませ、前四半季の平均よりも多くの使用人を使ふ企業に對し、其一人當り若干金額づつの租税證券を交付するといふほどだが、其は之により單なる失業手當を支給する場合の食客者を少からしめ、經濟的活動を助長しつつ失業救済をしようといふのだが、此にいふ小商業の宥恕は或度まで此と同じ作用を爲すのである。

(ろ) 短所——ただ併し小營業者は元來没落の運命にあるものであり、特に小商業者の配給の仕事の如きは必ずしも彼等を煩はさなければならぬといふほどのものでなく、かかる者の多きは社會の全體上、無駄であり、其を保護するのは必要でもなく、自然的でもないといふ風にも見られる。随つて一應、前記の方策は無用だともいはれ得る。併し又、翻つて考へると、彼等を保護し宥恕するのにも相當の意義のあること、前にいふ通りであるから、彼等保護無用論は重きを成すに足らない。

以上二の見地からは夫の方策の長所が短所に比して勝る。併し次の財政と經濟との二見地からは遺憾ながら短所の方が勝る。

17) Nagel, Öffentliche Sachausgaben und Steuern im Dienste der Konjunkturpolitik. S. 56.

### (C) 財政收入上

(い) 短所——前記方策を実施するとせば、免税點引上により及諸の斟酌によりて税を免るるものを生じ、累進率の定め方によりても、上の方にては多分從來よりも一層多收となつても、下の方にては一層の減收となり、そして上層者少數で、下層者多數だから、結局、全體上收入の減少といふことが、期待されなければならぬ。其は特に恰かも今日の財政の好まない所なのである。

(ろ) 長所——(1)ただ併し右減收には恰かも他方、社會救濟費を減少せしめることにて或度の場合はある。(2)或は此減收を困るとすれば、免税點引上の度合を小さくし、累進率の定め方も、下の方は現狀程度に止め、段々上に行くに従つて、率を高めるとすれば、減收度を軽くし得るであらう。或は累進率の定め方によりては、從來よりも一層多收たらしめることも出来るであらう。

### (D) 經濟政策上

(い) 短所——前にいふ社會政策と財政々策と、そして此經濟政策と、三の中何れに重きを置くかは其國其時の事情によりて異るとすべく、<sup>18)</sup>そして今日は見様によりては恰かも經濟政策要求が最重要なのかも知れない。<sup>19)</sup>かくして經濟進捗の爲めの考慮が租税についても重要とすれば、營業課税について、むしろ大營業を助長した方が一層有效であり、小營業保護の夫の方策は、能率の擧らず、全體上不經濟のものを助長するので不得策であり、小營業は沒落に任かせて宥恕せぬのが良いともいふを得やう。

18) Mombert, Fw. S. 47.

19) Nagel, a. a. O. S. 47. Terhalle, a. a. O. S. 170.

(ろ)長所——併し見様によれば右は經濟進歩をば機械的に考へたものであり、之をもつと有機的に、そして社會政策を加味し萬民の福祉増進をも併せ考へるならば、出来るだけ多くの人に、精神的に獨立企業者たるの誇を有ち、同仲間の相當に存續することにて、慰める所あらしめ、彼等の經濟地位の低きだけは、精神上の満足によりて之を補はしめつつ、益々奮勵努力せしめるといふのも一の經濟進歩の方法ではあり、其は經濟上理想的でなく不満足だといふが、經濟のみの徹底では却つて不満足で、本來經濟と社會との綜合、融和、妥協が重要であり、機械的にのみ經濟を考へてはならない。今日我國にては小商業が多過ぎて困る。其上にも増加して困るといふが其は凡べて我國情から來て居る。狭き領土に多き人口を包容するから來て居るので、小商業者が既に多く、失業者が此に逃れ場を求むるのも已むを得ない。機械的に見れば無駄だが、我國の運命とすれば忍ばれる。そして租税制度も其々の經濟狀態に適應する<sup>20)</sup>といふことを期すべきである。現にあるが儘の經濟狀態を妥協的に進歩し、多數民の福利を進めるといふのには夫の方策も必ずしも不都合ではない。

# (E)課税技術上

(い)短所——(1)前記の方策は現行法に比しては技術上には多少一層面倒といふことがあつて、缺點といへば缺點である。(2)又累進には大營業者の方にて逋脱を多からしめる弊を伴ふ。負債利子斟酌の擴張には濫用の可能性が大にあるともいへる。

(ろ)長所——併し(1)此方法が多少面倒を伴ふといふも、其が不可能といふほどではない。(2)逋

脱といふても、累進の下には小い營業の方の遁脱を少くするといふこともある。(3)其他、累進下には、轉嫁の可能性が比例の場合よりも少いといふことがある。營業税が比例税だと、消費税と同じやうに轉嫁する可能性が大いが、累進だと、多少、其が困難となるといふ<sup>21)</sup>ことがある。そして此事は公正課税の見地からの長所の一ともなる。

(F)其他(社會上道義上)——凡べて合理經濟主義からいふと、箇人主義的分裂的となるが、上にいふ如く、前記の改正によりては、多數の失業者救済を爲し得ることとなりて、社會共同的精神を伸ばすともいひ得る。其上にも、家族員の給料斟酌によりて、家族員の營業協力を進めて、此にも家族共同生活を一層多からしめ以て、社會共同精神を養ふことにもなる。家族は社會共同の最低の形式で、此にて經濟上にも互に、助け合ふて生活を遂げることが良く行はるることによりて、社會共同を一層強固ならしめることになる。税法によりて幾分なりとも、之を進めるを得るのは好都合である。

## 結 論

以上要之、從來、比較的小營業は其自身薄利微力なる上にも、嚴酷なる課税の下に過重負擔を荷ふて居たのだが、之を改めるのには、免稅點の引上、累進段階の増加、負債利子控除の擴張、家族従業員給料の斟酌などは適切な處置と考へる。此等の改革には經濟上、財政收入上等の見地からの非難はあるが、其も辯護し得らるるし、特に公正課税上、社會政策上などからいふときはむしろ是非とも行ふを適當とするものである。

21) Silverman, Taxation, its incidence and effects. p. 99. Jéze, Cours de finances publiques 1932-1933. p. 138.